

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
Харківський національний університет внутрішніх справ
Сумська філія
Кафедра соціально-економічних дисциплін

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

з навчальної дисципліни «Судова бухгалтерія»
вибіркових компонент
освітньої програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

262 Правоохоронна діяльність (правоохоронна діяльність)

за темою – «Сутність і процес судово-бухгалтерської експертизи»

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 30.08.2023 № 7

СХВАЛЕНО

Вченою радою
Сумської філії
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 29.08.2023 № 8

ПОГОДЖЕНО

Секцією Науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 29.08.2023 № 7

Розглянуто на засіданні кафедри соціально-економічних дисциплін Протокол
від 29.08.2023 № 2

Розробник:

доцент кафедри соціально-економічних дисциплін Сумської філії ХНУВС,
кандидат економічних наук Парфентій Л.А.

Рецензенти:

1. Доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Навчально-наукового інституту бізнесу, економіки та менеджменту Сумського державного університету, кандидат економічних наук, доцент Кравченко О.В.
2. Завідувач кафедри соціальних та економічних дисциплін факультету №2 Харківського національного університету внутрішніх справ, кандидат економічних наук, доцент Ткаченко С.О.

План лекції

1. Сутність та завдання судово-бухгалтерської експертизи.
2. Предмет та об'єкт судово-бухгалтерської експертизи.
3. Завдання судово-бухгалтерської експертизи та їх зміст.
4. Метод судово-бухгалтерської експертизи та його методичні прийоми.
5. Порядок призначення судово-бухгалтерської експертизи.
6. Зміст та структура постанови (ухвали) про призначення судово-бухгалтерської експертизи.
7. Проведення судово-бухгалтерської експертизи в експертних установах.
8. Методика проведення бухгалтерської експертизи в суді.

Рекомендована література:

Нормативна

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26 січня 1993 року № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

Основна

4. Базась М. Ф. Теоретико-методологічні засади судово-бухгалтерської експертизи : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. К. : МАУП, 2007. 488 с.
5. Бандурка А.М. Судебная бухгалтерия : учебное пособие / А.М. Бандурка и др. Харьков : ООО „Изд-во „ТИТУЛ”, 2007. 468 с.
6. Береза Н. Правові основи призначення і проведення судово-бухгалтерської експертизи в Україні. *Актуальні проблеми правознавства*. 2016. Вип. 2. С. 127-131. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprpr_2016_2_26.
7. Білуха М. Т. Судово-бухгалтерська експертиза : підручник. К. : Видавнича компанія «Воля». 2004. 656 с.
8. Глібко В.М., Бушан О.П. Судова бухгалтерія : підручник. К. : Хрінком Інтер, 2007. 224 с.
9. Грабова Н.М., Кривоносов Ю.Г. Облік основних операцій в бухгалтерських проводках : навч. посіб. [3-є вид., доп]. К. : А.С.К., 2006. 416 с.
10. Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. К. : ЦУЛ, 2016. 424 с.
11. Камлик М.І. Судова бухгалтерія. К. : Атіка, 2003. 592 с.
12. Мельник Н. Г., Михайлишин Н. П. Бухгалтерський облік у системі заходів боротьби з корупцією. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 17. С. 844-848.
13. Нестеренко А. С. Судова бухгалтерія : навч. посіб. / А. С. Нестеренко, С. В. Березовська ; Міжнар. гуманітар. ун-т. Одеса : Фенікс, 2016. 353 с.
14. Писарчук О. В. Особливості організації бухгалтерського обліку підприємств в контексті змін закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову

- звітність в Україні". *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 20. С. 1016-1020.
15. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. К. : Нац. техн. ун-т Укр. "Київський політехн. ін-т ім. І. Сікорського", 2017. 247 с.
 16. Стельмахук А.М., Смоленюк П.С. Бухгалтерський облік : Навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2007. 528 с.
 17. Харченко С. І. Бухгалтерський облік виконання бюджетів : монографія. Кн.2. К. : Кондор, 2016. 544 с.
 18. Шаманська В.М., Шаманська С.О., Головка І.В. Судова бухгалтерія : навч. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2008. 454 с.
- Додаткова
19. Горай О. С. Бухгалтерський облік зобов'язань та активів, що втрачено або пошкоджено в результаті бойових дій та окупації державних територій. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 69-77.
 20. Євдокимов В. В., Самчик М. Ю. Бухгалтерський облік витрат на ремонт власних основних засобів. *Ефективна економіка*. 2016. № 11.
 21. Іванюта О. В., Самчук К. І. Бухгалтерський облік формування загальновиробничих витрат цехів основного виробництва великих промислових підприємств машинобудівної галузі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 22. С. 54-64.
 22. Ізмайлов Я. Бухгалтерський облік нарахування та використання ресурсів на інвестиційно-інноваційний розвиток підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2017. № 1. С. 6-20.
 23. Ізмайлов Я. Бухгалтерський облік проведення науково-дослідних, дослідно-конструкторських та технологічних робіт підприємств. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 10. С. 9-22.
 24. Максименко І. Я., Ганноцька К. С. Особливості обліку орендних операцій: бухгалтерський та податковий аспекти. *Економіка та держава*. 2019. № 11.
 25. Матюха В. І., Мисака Г. В. Бухгалтерський облік розрахунків підприємства за товарними операціями. *Молодий вчений*. 2018. № 1. С. 933-936.
 26. Мервенецька В. Організаційна культура та бухгалтерський облік вітчизняних підприємств. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 9. С. 26-35.
 27. Морозовська Г. Бухгалтерський облік неприбуткових організацій: приклади операцій. *Все про бухгалтерський облік*. 2017. № 2 (спецвипуск). С. 23-38.
 28. Поникаров В.Д. Судебно-бухгалтерская экспертиза : учебное пособие / В.Д. Поникаров и др. Харьков : Арсис, 2002. 240 с.
 29. Романів Є. М., Дида О. В. Бухгалтерський облік і оподаткування неприбуткових організацій: особливості та порядок проведення в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 11. С. 1290-1294.
 30. Сторожук Н. Судово-бухгалтерська експертиза: критичний огляд нормативно-правового регулювання, методології та організації. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 6. С.43-49.

Текст лекції

1. Сутність та завдання судово-бухгалтерської експертизи

При проведенні досудового слідства, в ході судового розгляду важлива роль належить науковим методам збору доказів. Одним із таких методів є судова експертиза.

Судова експертиза - це дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у впровадженні органів дізнання, досудового та судового слідства.

Експертиза є самостійною процесуальною формою отримання нових та перевірки (уточнення) встановлених доказів та інших матеріалів з метою встановлення фактичного стану і обставин, що мають істотне значення для правильного вирішення справи.

Судово-бухгалтерська експертиза належить до найпоширеніших видів судових експертиз. Її застосовують при розслідуванні та розгляді кримінальних і цивільних справ, коли виникають питання, для розв'язання яких необхідні спеціальні знання з бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності.

Необхідність бухгалтерської експертизи постає при дослідженні та судовому розгляді кримінальних справ про привласнення, посадових злочинів, а також із цивільних справ, коли необхідно проаналізувати дані про фінансово-господарські операції, що відображені в бухгалтерському обліку.

У процесі таких експертиз аналізується виробнича та фінансово-господарська діяльність підприємств різних форм власності, які допустили збитки, втрати, привласнення товарно-матеріальних цінностей, безгосподарність, і визначаються суми матеріальної відповідальності за заподіяну шкоду.

З огляду на наведене можливе таке визначення судово-бухгалтерської експертизи.

Судово-бухгалтерська експертиза — це дослідження в межах чинного законодавства фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання особою, яка має спеціальні знання в галузі бухгалтерського обліку (експертом-бухгалтером), з метою подання висновку щодо кола питань, поставлених органами дізнання, досудового слідства чи суду.

Для судово-бухгалтерської експертизи характерні два види змісту:

- процесуально-правовий. Це система правил, встановлених чинним кримінально-процесуальним, цивільно-процесуальним законодавством та Законом України "Про судову експертизу", які регулюють порядок її призначення та проведення, права і обов'язки експерта-бухгалтера, а також інших учасників процесу у зв'язку з проведенням експертизи. Ці правила є загальними для будь-яких експертиз і тому з процесуально-правових позицій судово-бухгалтерська експертиза не відрізняється від інших судових експертиз;
- економічний, що полягає в реалізації системи знань у галузі бухгалтерського обліку, фінансів, аудиту, ревізії, економічного аналізу тощо.

Бухгалтерська експертиза вирішує кілька груп питань:

- виявляє облікові невідповідності, механізм їх утворення, вплив на показники фінансово-господарської діяльності, відхилення від правил ведення обліку та звітності;
- визначає відповідність порядку обліку вимогам спеціальних правил, обставин, що ускладнюють об'єктивне ведення бухгалтерської звітності;
- з'ясовує обставини, за яких у бухгалтерських документах було відображено операції прийняття, зберігання, реалізації товарно-матеріальних цінностей, надходження та витрачання грошових коштів.

Принципи судово-бухгалтерської експертизи ґрунтуються на сукупності норм права, принципів бухгалтерського обліку і фінансового контролю, адаптованих до завдань і функцій експертного дослідження.

Основні принципи експертного дослідження:

Незалежність експертизи - обумовлена її професійною діяльністю проведення експертної оцінки бухгалтерського обліку і звітності щодо правдивості відображення діяльності суб'єкта господарювання. Незалежність експертизи ґрунтується на відсутності матеріальної зацікавленості експерта у результатах діяльності суб'єкта, який перевіряється.

Професійна етика — це норма поведінки, яка забезпечує моральний характер людських взаємовідносин, що ґрунтуються на професійній діяльності. Окрім загальних вимог до моральних якостей і наявності єдиної трудової моралі фахівців існують ще специфічні норми поведінки тільки для окремих видів професійної діяльності. Виникнення і розвиток таких норм ґрунтуються на моральних засадах людської гідності та гуманізації внутрішньо-професійних відносин експертів.

Об'єктивність — означає неупередженість при дослідженні питань, поставлених на вирішення експертизи замовником. При складанні висновків експерт повинен бути чесний і відвертий у підході до виконання своїх професійних послуг, уникати упередженості, конфлікту інтересів і впливу осіб, які б йому заважали.

Незалежність — зумовлене професійною діяльністю здійснення експертної оцінки щодо правдивості відображення діяльності суб'єкта господарювання. Експерт не повинен залежати від тих, на кого працює. Одним із факторів забезпечення умов об'єктивності є незалежність експерта.

Доброзичливість — у процесі дослідження експерт повинен безсторонньо і неупереджено ставитися до замовника, а також до окремих підприємств і осіб, зацікавлених у його роботі. Експерт повинен поважати думки колег у професійному спілкуванні та враховувати їх у процесі дослідження, а також позитивно ставитись до критичних зауважень з приводу виконаної роботи.

Конфіденційність — означає збереження в таємниці інформації, наданої замовником експерту для дослідження, а також нерозголошення результатів іншим сторонам без дозволу на те замовника, якщо не існує такого зобов'язання в окремих випадках, передбачених українським законодавством, за спеціальним рішенням, погодженим особою, яка призначила експертизу.

Основні принципи судово-бухгалтерської експертизи:

- Принцип автономності — означає, що кожний суб'єкт господарювання незалежно від його організаційно-правової форми здійснює облік майна та зобов'язань і складає фінансову звітність відокремлено від особистого майна та зобов'язань засновників. Виходячи з цих норм права судово-бухгалтерська експертиза здійснює спеціальні дослідження.

- Принцип безперервності — полягає в тому, що підприємство відповідно до його засновницьких документів має намір здійснювати господарську діяльність безперервно і постійно.

- Принцип грошової оцінки — полягає у відображенні господарських операцій в єдиній грошовій одиниці з метою узагальнення, групування та порівняння господарських фактів, явищ і процесів з нормативними показниками та суміжними звітними періодами.

- Принцип обачності — полягає у відображенні в бухгалтерському обліку витрат і доходів на підставі достовірно обґрунтованих первинною документацією господарських операцій.

- Принцип дискретності — передбачає переривання бухгалтерського обліку та звітності у випадку, коли необхідно визначити фінансовий стан, платоспроможність і ліквідність підприємства на певну дату (у разі реструктуризації, емісії цінних паперів, отримання кредитів тощо). Використовується судово-бухгалтерською експертизою при визначенні фінансового стану суб'єкта господарювання або його підрозділів за звітними періодами.

- Принцип правомочності — полягає в комплексному відображенні в бухгалтерському обліку всієї господарської діяльності підприємства незалежно від статутних положень (за допомогою цього принципу можна визначити, яку діяльність підприємство не може здійснювати). Цей принцип застосовується експертизою при визначенні майнових відносин суб'єкта господарювання з бюджетом за сплатою податків.

- Принцип доказовості — ґрунтується на застосуванні суцільного документування всіх господарських операцій на підприємстві. Первинні документи мають силу доказів, тому повинні бути оформлені відповідно до нормативно-правових актів.

- Принцип собівартості — полягає в тому, що сировина, матеріали, засоби праці, вироблена продукція відображаються в бухгалтерському обліку за собівартістю їх придбання чи виробництва, тобто за фактичними витратами. Принцип собівартості в бухгалтерській експертизі є важливою передумовою для обґрунтування ринкової ціни, маркетингових досліджень ринку, якості та дизайну виробів, що сприймається дослідженням експертизи.

- Принцип реалізації — бухгалтер насамперед повинен показати, як конкретна операція впливає на цінності підприємства, а не які при цьому виникають права і зобов'язання. Цей принцип дає змогу уникнути накопичення надлишкової інформації в бухгалтерському обліку, яка не має постійних споживачів та істотно не впливає на результати господарської діяльності, що враховується експертизою.

2. Предмет та об'єкт судово-бухгалтерської експертизи

Предмет судово-бухгалтерської експертизи має такі особливості:

- зв'язок із господарською діяльністю;
- відображається в бухгалтерському обліку;
- коло питань встановлює слідчий (суд);
- наявність висновку спеціаліста в галузі бухгалтерського обліку.

Необхідно розрізняти поняття предмета судово-бухгалтерської експертизи як дослідження явищ господарської діяльності і предмета судово-бухгалтерської експертизи як дослідження певних конфліктних питань у межах конкретної кримінальної чи цивільної справи.

У першому випадку предмет експертизи становлять питання, які взагалі входять у компетенцію бухгалтера-експерта, а у другому — питання слідчого або суду, чітко поставлені бухгалтеру-експерту з конкретної справи.

Таким чином, предметом судово-бухгалтерської експертизи є господарські операції та їх достовірність відображення в системі бухгалтерського обліку і звітності, які стали об'єктами розслідування чи судового розгляду і щодо яких перед експертом-бухгалтером поставлені слідчим або судом питання, що потребують застосування спеціальних знань з бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності підприємств з метою встановлення істини.

До предмета судово-бухгалтерської експертизи належать:

- показники результатів фінансово-господарської діяльності;
- факти недостовірного відображення в первинних документах, бухгалтерському обліку та звітності змісту операцій та фактичних результатів діяльності;
- факти використання засобів інших власників та кредиторів з метою, не пов'язаною з діяльністю організації (особисті цілі розпорядника засобами);
- факти несплати податків.

Поняття предмета судово-бухгалтерської експертизи тісно пов'язане з поняттям об'єкта експертного дослідження.

Об'єкти експертизи визначаються окремо до кожного питання, поставленого на її дослідження.

До об'єктів судово-бухгалтерської експертизи належать:

- облікові бухгалтерські документи:
 - первинні, які фіксують господарські операції, що розглядаються у справі (вимоги, банківські доручення, касові ордери, наряди, транспортні документи, платіжні відомості, квитанції та ін.);
 - зведені (згруповані відомості, особові рахунки, накопичувальні таблиці та ін.);
- облікові реєстри, де відображені господарські операції (книги, журнали-ордери, оборотні відомості, картки обліку та ін.);
- комп'ютерна інформація;
- документи бухгалтерської звітності (звіти касирів, авансові звіти, товарні звіти матеріально відповідальних осіб та ін.);

- матеріали інвентаризацій (інвентарні описи, звіряльні відомості, протоколи рішень інвентаризаційних комісій, пояснення матеріально відповідальних осіб);

- матеріальні ресурси — надходження, рух, використання, передання матеріальних цінностей у кількісних, вартісних та якісних показниках;

- трудові ресурси — продуктивність праці та її оплата;

- фінансові ресурси — порядок виконання розрахункових операцій на підприємстві;

- інтелектуальні ресурси — впровадження нових технологій, ноу-хау та ін.;

- акти ревізій;

- інші офіційні документи (накази про прийняття на роботу і звільнення, трудові договори і контракти, договори про матеріальну відповідальність, листування з банками та ін.);

- протоколи допитів звинувачуваних та свідків, протоколи очних ставок, огляд і вилучення документів;

- неофіційні документи, що мають значення для судово-бухгалтерської експертизи;

- висновки експертів інших галузей знань (товарознавчої, будівельної, технологічної та ін.);

- інші документи, що регламентують діяльність суб'єкта.

До об'єктів судово-бухгалтерської експертизи належить також якість ревізії господарських операцій — об'єктів розслідування правоохоронних органів:

- достовірність інформації, поданої для експертизи;

- відповідність господарських операцій чинному законодавству;

- розмір заподіяних збитків сторонам, що беруть участь в юридичних правовідносинах;

- методологія бухгалтерського обліку і звітності.

Кожний об'єкт судово-бухгалтерської експертизи має специфічні джерела інформації.

Об'єктами судово-бухгалтерської експертизи є реальні факти, що поділяються на фізичні (натуральні), які існують у природі об'єктивно, незалежно від людської свідомості, і штучні, тобто створені у процесі виробництва.

За ступенем складності розрізняють прості та складні об'єкти дослідження. Вони різняться кількістю елементів, що входять в об'єкт, і системою взаємозв'язків, тому називаються системними.

Простими вважаються об'єкти, сформовані на основі елементів з прямим зв'язком.

До складних належать об'єкти з невизначеною структурою, які треба дослідити, а потім вивчити елементи, що їх конкретизують. Дослідження об'єктів судово-бухгалтерської експертизи включає морфологічний аналіз, складовою якого є опис складу елементів об'єкта, які безпосередньо в нього

входять. Об'єкт з однотипними елементами називається гомогенним, або однорідним, з різнотипними — гетерогенним, або неоднорідним.

Судово-бухгалтерська експертиза вивчає дію виробничих і економічних факторів, проте при цьому можуть діяти й хімічні фактори, які досліджуються іншими видами експертиз.

Вибір істотних факторів має велике практичне значення для об'єкта дослідження, оскільки впливає на ступінь достовірності результатів експертизи, у разі неврахування будь-якого з істотних факторів висновки експертизи будуть помилковими, неповними і недостовірними.

Експерт-бухгалтер може досліджувати лише ті документи, які є у справі й надані йому слідчим або судом.

Наданий на дослідження документ має бути перевірений як із формального боку, так і за суттю відображення в ньому операцій. Документи, з якими працює експерт, класифікуються на доброякісні та недоброякісні. Експерт-бухгалтер не має права самостійно збирати матеріали, втручатися у вирішення питання про справжність документів, бо це виходить за межі його компетенції.

Таким чином, до об'єктів судово-бухгалтерської експертизи належать усі матеріальні, фінансові та трудові ресурси, умови їх збереження та операції з ними, процеси фінансово-господарської діяльності суб'єкта та їх відображення в первинній документації, бухгалтерських реєстрах, фінансовій звітності, розпорядчих та інших документах, що регламентують діяльність суб'єкта.

3. Завдання судово-бухгалтерської експертизи та їх зміст

Як важливий інструмент захисту інтересів громадян і юридичних осіб судово-бухгалтерська експертиза виконує низку найважливіших завдань, які визначені Інструкцією про призначення і проведення судових експертиз, затвердженою наказом Міністерства юстиції України від 08.10.98 № 53/5.

Коло питань, які висвітлюються у процесі судово-бухгалтерської експертизи, визначаються її завданнями, а саме:

- встановлення документального обґрунтування недостачі або наявності надлишків товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів, а також розміру завданих матеріальних збитків за відповідний період і місце їх здійснення;
- встановлення правильності документального оформлення операцій з приймання, зберігання, реалізації товарно-матеріальних цінностей і руху грошових коштів;
- визначення і підтвердження розміру матеріальних збитків, заподіяних посадовими і матеріально відповідальними особами в результаті навмисних корисливих правопорушень;
- встановлення відповідності відображення в бухгалтерському обліку фінансово-господарських операцій вимогам чинних нормативних актів у бухгалтерському обліку та звітності;
- підтвердження виявлених недоліків в організації бухгалтерського обліку, звітності та контролю фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарської діяльності, які спричинили матеріальні збитки;

- встановлення кола осіб, на яких покладено обов'язок забезпечити дотримання вимог нормативно-правових актів з обліку і контролю;
- встановлення обґрунтування списання сировини, матеріалів, готової продукції, товарів;
- встановлення правильності визначення оподаткованого прибутку (доходу) підприємств різних форм власності та обчислення розмірів податків;
- встановлення причин навмисного зловживання;
- встановлення документального обґрунтування вимог позивача і заперечень відповідача в частині вартості позову (зустрічного позову).

Таким чином, серед основних завдань, що вирішуються у процесі експертизи, вирізняють:

- пов'язані з ідентифікацією об'єктів;
- діагностичні;
- зумовлені експертною профілактикою.

Перед експертом-бухгалтером можуть бути поставлені й інші завдання, виконання яких пов'язане з перевіркою додержання порядку ведення бухгалтерського обліку і звітності, складання балансів, записів в облікових реєстрах бухгалтерського обліку тощо.

Виходячи з поставлених завдань у результаті експертизи отримують відповіді на низку питань:

- чи підтверджується документально вказане в акті заниження прибутку за визначений період;
- чи правильно обчислена сума додаткових податків;
- чи підтверджується документально вказана в акті інвентаризації недостача (надлишки) товарно-матеріальних цінностей на підприємстві;
- порівняння з актом інвентаризації періоду утворення недостачі (надлишків), суму і відповідальність конкретної особи за збереження цінностей у певний період;
- чи підтверджується обчислений при інвентаризації розмір матеріальної шкоди, завданої у зв'язку з недостачею;
- чи не завищена в документах фактична наявність товарів понад їх максимально можливий залишок станом на визначену дату;
- чи підтверджується документально вказаний у позовній заяві розмір завданих збитків у зв'язку з невиконанням відповідних умов угоди;
- чи обґрунтовано нараховується і сплачується заробітна плата за виконану роботу (якщо не обґрунтовано, то в якій сумі завищена чи занижена);
- чи підтверджуються документально висновки ревізії в частині завищення обсягу і вартості виконаних робіт;
- які порушення вимог нормативних актів, що регламентують бухгалтерський облік, звітність і контроль, спричинилися до заподіяння матеріальних збитків (виникнення недостачі, необґрунтованого нарахування і виплати заробітної плати, премій) і хто зобов'язаний був забезпечити дотримання цих вимог.

4. Метод судово-бухгалтерської експертизи та його методичні прийоми

Кожна наука, і зокрема судово-бухгалтерська експертиза, досліджує свій предмет за допомогою загальнонаукових та конкретних методів.

Використання тих чи інших прийомів дослідження документів залежить від особливостей злочинів, документообігу в галузі, в якій скоєно злочин, та обліку господарських операцій на конкретному підприємстві.

1. Загальнонаукові методичні прийоми включають в себе: аналіз, синтез, індукцію та дедукцію, абстрагування та конкретизацію, аналогію та моделювання, системний і функціональний аналіз.

2. Розрахунково-аналітичні методичні прийоми включають в себе: економічний, оперативно-економічний, економіко-правовий аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи.

3. Конкретні власні емпіричні методичні прийоми судово-бухгалтерської експертизи об'єднано в такі групи: документалістика (документування господарських операцій, дослідження документаційних процесів, контроль первинних документів); двоїсті методичні прийоми (подвійне відображення господарських операцій, система рахунків бухгалтерського обліку, синтетичне і аналітичне відображення господарських операцій в обліку); органолептичні - це методичні прийоми, призначені для контролю достовірності даних обліку (інвентаризація, контрольні заміри робіт, технологічний контроль, хімічно-лабораторний контроль, експертизи різних видів); калькулювання собівартості продукції та балансове узагальнення даних обліку (калькулювання собівартості випущеної і реалізованої продукції, балансове та звітне узагальнення результатів діяльності); дослідно-експертні методичні прийоми (інформаційне моделювання, нормативно-правове регулювання, дослідження достовірності обліку).

Таким чином, метод судово-бухгалтерської експертизи — це сукупність методичних прийомів, які застосовуються за допомогою спеціальних процедур при експертному дослідженні господарських операцій, відображених у бухгалтерському обліку.

5. Порядок призначення судово-бухгалтерської експертизи

Порядок призначення судової експертизи в експертних установах визначається Законом України «Про судову експертизу», Кримінальним процесуальним, Цивільним процесуальним і Господарським процесуальним кодексами України, Інструкцією про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень, а також іншими нормативно-правовими актами з питань судової експертизи.

Судово-бухгалтерська діяльність здійснюється за принципами законності, незалежності, об'єктивності та повноти дослідження. Гарантії незалежності судового експерта-бухгалтера та правильності його висновків забезпечуються:

- процесуальним порядком призначення судового експерта-бухгалтера;
- заборонаю під загрозою передбаченої законом відповідальності втручатися будь-кому в проведення судово-бухгалтерської експертизи;

- існуванням установ судових експертиз, незалежних від органів дізнання та попереднього слідства;
- створенням необхідних умов для діяльності судового експерта-бухгалтера, його матеріальним і соціальним забезпеченням;
- кримінальною відповідальністю судового експерта-бухгалтера за надання завідомо неправдивого висновку та відмову без поважних причин від виконання покладених на нього обов'язків;
- можливістю призначення повторної судово-бухгалтерської експертизи;
- присутністю учасників процесу в передбачених законом випадках під час проведення судово-бухгалтерської експертизи.

Призначена судово-бухгалтерська експертиза є важливою слідчою дією. Від чіткого та безпомилкового її проведення здебільшого залежать якість і строки розслідування кримінальної справи. Судово-бухгалтерська експертиза призначається, коли перед слідчим суддею (судом) після проведення ним певних слідчих дій (судового розгляду) виникли конкретні запитання, вирішити які може лише спеціаліст, і в справі є достатня кількість слідчого та документального матеріалу, необхідного для дослідження експертом бухгалтером. Судово-бухгалтерську експертизу призначають як на стадії досудового розслідування, так і за розгляду справ у суді. Питання про призначення судово-бухгалтерської експертизи вирішується у кожному окремому випадку залежно від обставин справи.

Як правило, судово-бухгалтерська експертиза призначається, якщо:

- висновки ревізії суперечать матеріалам справи та для усунення їх потрібен висновок експерта-бухгалтера;
- ревізором не прийняті до обліку надані матеріально відповідальними особами документи, акти про нестачу товарів — через їх неналежне оформлення, несвоєчасне надання;
- є обґрунтоване клопотання звинуваченого про призначення судово-бухгалтерської експертизи;
- є протиріччя у висновках первинної та повторної ревізій;
- методи, що застосовуються ревізором для визначення матеріальних збитків, викликають сумнів;
- така необхідність впливає з висновків експерта іншої спеціальності.

До експертної установи надсилаються постанова (ухвала) про призначення експертизи, а також об'єкти дослідження.

Якщо отримані матеріали оформлені з порушеннями, які виключають можливість організації проведення експертизи (не надійшла постанова або ухвала про призначення експертизи, не надійшли об'єкти досліджень і т. ін.), керівник установи негайно повідомляє про це особу або орган, які призначили експертизу. Якщо особа або орган, які призначили експертизу, не вживають належних заходів для усунення цих перешкод, керівник установи після закінчення одного місяця з дня надсилання зазначеного повідомлення повертає їм матеріали.

Відповідно до процесуального законодавства експерт не може самостійно збирати матеріали, які підлягають дослідженню, але він має право знайомитися

з матеріалами справи, які стосуються експертизи, та порушувати клопотання про надання додаткових та нових матеріалів, необхідних для розв'язання поставлених питань.

Якщо експерт порушив клопотання про надання йому додаткових матеріалів, але протягом місяця не отримав відповіді, він має право письмово повідомити _____ особу _____ або орган, які призначили експертизу, про неможливість її проведення.

Таким чином, експерт має право:

- 1) знайомитися з матеріалами кримінального провадження, що стосуються предмета дослідження;
- 2) заявляти клопотання про надання додаткових матеріалів і зразків та вчинення інших дій, пов'язаних із проведенням експертизи;
- 3) бути присутнім під час вчинення процесуальних дій, що стосуються предметів та об'єктів дослідження;
- 4) викладати у висновку експертизи виявлені в ході її проведення відомості, які мають значення для кримінального провадження і з приводу яких йому не були поставлені запитання;
- 5) ставити запитання, що стосуються предмета та об'єктів дослідження, особам, які беруть участь у кримінальному провадженні;
- 6) одержати винагороду за виконану роботу та відшкодування витрат, пов'язаних із проведенням експертизи і викликом для надання пояснень чи показань, у разі, якщо проведення експертизи не є службовим обов'язком особи, яка залучена як експерт;
- 7) заявляти клопотання про забезпечення безпеки у випадках, передбачених законом;
- 8) користуватися іншими правами, передбаченими Законом України "Про судову експертизу".

Експерт не має права за власною ініціативою збирати матеріали для проведення експертизи. Експерт може відмовитися від давання висновку, якщо поданих йому матеріалів недостатньо для виконання покладених на нього обов'язків. Заява про відмову має бути вмотивованою.

Експерт зобов'язаний:

- 1) особисто провести повне дослідження і дати обґрунтований та об'єктивний письмовий висновок на поставлені йому запитання, а в разі необхідності - роз'яснити його;
- 2) прибути до суду і дати відповіді на запитання під час допиту;
- 3) забезпечити збереження об'єкта експертизи. Якщо дослідження пов'язане з повним або частковим знищенням об'єкта експертизи або зміною його властивостей, експерт повинен одержати на це дозвіл від особи, яка залучила експерта;
- 4) не розголошувати без дозволу сторони кримінального провадження, яка його залучила, чи суду відомості, що стали йому відомі у зв'язку з виконанням обов'язків, або не повідомляти будь-кому, крім особи, яка його залучила, чи суду про хід проведення експертизи та її результати;
- 5) заявити самовідвід за наявності обставин, передбачених КПК.

Експерт невідкладно повинен повідомити особу, яка його залучила, чи суд, що доручив проведення експертизи, про неможливість проведення експертизи через відсутність у нього необхідних знань або без залучення інших експертів.

У разі виникнення сумніву щодо змісту та обсягу доручення експерт невідкладно заявляє клопотання особі, яка призначила експертизу, чи суду, що доручив її проведення, щодо його уточнення або повідомляє про неможливість проведення експертизи за поставленим запитанням або без залучення інших осіб.

За завідомо неправдивий висновок, відмову без поважних причин від виконання покладених обов'язків у суді, невиконання інших обов'язків експерт несе відповідальність, встановлену законом.

Отже, призначена судово-бухгалтерська експертиза в правоохоронній діяльності є процесуальною дією, яка має забезпечити додержання прав звинувачуваного в установленні істини.

6. Зміст та структура постанови (ухвали) про призначення судово-бухгалтерської експертизи

Підставою проведення судової експертизи є відповідне судове рішення чи рішення органу досудового розслідування, або договір з експертом чи експертною установою - якщо експертиза проводиться на замовлення інших осіб.

До експертної установи надсилається постанова (ухвала) про призначення експертизи, а також об'єкти дослідження (протоколи вилучення речових доказів тощо).

У постанові (ухвалі) про призначення експертизи вказуються такі дані:

- місце й дата винесення постанови чи ухвали;
- посада, звання та прізвище особи, назва суду, який виніс постанову (ухвалу);
- назва справи та її номер;
- обставини справи, які стосуються експертизи, підстави призначення експертизи, прізвище експерта або назва установи, експертам якої доручається проведення експертизи;
- запитання, поставлені експертові;
- перелік об'єктів, що підлягають дослідженню, порівняльних матеріалів, а також матеріалів, направлених експертові для ознайомлення, або посилання на переліки матеріалів, які є в справі;
- інші дані, які мають значення для проведення експертизи.

За потреби призначення додаткової або повторної експертизи, крім вищевказаних матеріалів, експертові надсилаються також висновки попередніх експертиз із усіма додатками, а також додаткові матеріали, що стосуються предмета експертизи, які були зібрані після надання первинного висновку.

У постанові (ухвалі) про призначення додаткової та повторної експертизи зазначаються мотиви й підстави їх призначення.

У постанові (ухвалі) про призначення комплексної експертизи зазначаються її назва та установа (установи), експертам якої (яких) доручено її проведення, а за участі в її проведенні особи, яка не є співробітником експертної установи, — її прізвище, ім'я та по батькові.

У випадках, коли проведення комплексної експертизи доручено експертам кількох установ, у постанові (ухвалі) про її призначення зазначається, яка з них є провідною, тобто яка з них здійснює організацію проведення експертизи, зокрема, координацію роботи експертів і зв'язок з особою або органом, які призначили експертизу.

За загальним правилом експертизи мають призначатися відповідно до зони, яка обслуговується певною установою.

За наявності обставин, що зумовлюють неможливість або недоцільність проведення експертизи в установі за зоною обслуговування, особа або орган, які призначають експертизу, зазначивши відповідні мотиви, можуть доручити її виконання експертам іншої установи.

Якщо необхідно провести експертизу на місці події або за місцезнаходженням об'єкта дослідження, особа або орган, які призначили експертизу, повинні забезпечити прибуття експерта, безперешкодний його доступ до об'єкта дослідження і належні умови праці.

Закон України «Про судову експертизу» не встановлює структури постанови про призначення експертизи. Згідно з процесуальними нормами постанова складається з трьох частин: вхідної, описової та резолютивної.

У вхідній частині вказується дата і місце складання постанови, посада, звання, прізвище, ім'я, по батькові й установа, де працює особа, що підписала постанову, найменування та номер кримінальної справи, в якій призначається експертиза.

В описовій частині коротко викладаються факти справи та обставини, у зв'язку з якими виникла потреба у спеціальних бухгалтерських знаннях, а також особливості об'єкта дослідження, які можуть мати значення для надання висновку. Закінчується ця частина формулюванням підстав для призначення експертизи з посиланням на ст. 242 КПК.

У резолютивній частині постанови вказується рід або вид експертизи; формулюються питання, що виносяться на розгляд експерта, призначається експерт або визначається судово-експертна установа, співробітникам якої доручено провадження експертизи; наводиться перелік матеріалів, які надаються у розпорядження експерта.

Перед тим як призначити судово-бухгалтерську експертизу, слідчий суддя має ретельно вивчити матеріали, що є у справі, і тільки після цього вирішувати питання про необхідність допиту звинуваченого (підозрюваного) та свідків, особливо з числа працівників бухгалтерії та економічних підрозділів, з питань, що підлягають дослідженню експертом бухгалтером. Одночасно він вивчає систему обліку та звітності на підприємстві, на якому мали місце зловживання.

7. Проведення судово-бухгалтерської експертизи в експертних установах

Якщо експертиза проводиться в експертній установі, слідчий суддя направляє свою постанову і матеріали, що підлягають дослідженню, керівнику цієї установи для виконання. Керівник експертної установи, одержавши постанову слідчого судді про експертизу, зобов'язаний доручити її проведення одному чи кільком експертам. Крім того, керівник експертної установи перевіряє відповідність завдання вимогам закону й оформляє проведення експертизи у вигляді завдання.

На підставі доручення слідчого судді керівник експертної установи роз'яснює експертам їхні права й обов'язки, попереджує їх про відповідальність за відмову від надання висновку і за надання свідомо неправдивого висновку.

У разі виконання бухгалтерських експертиз фахівцями, що є позаштатними співробітниками експертних установ, процесуальний закон не порушується. Підбір таких фахівців, затвердження їх складу і порядку діяльності здійснює керівник експертної установи.

У разі проведення експертизи поза експертною установою слідчий суддя підбирає особу необхідної кваліфікації, як правило, звертаючись у державні установи необхідного профілю та вивчаючи реєстр експертів. Якщо експертиза проводиться поза експертною установою, слідчий суддя після винесення постанови про призначення експертизи викликає до себе особу, якій доручається експертиза, пересвідчується в її компетентності, з'ясовує відношення експерта до обвинувачуваного, підозрюваного і потерпілого, а також перевіряє, чи немає підстав для відводу експерта.

Слідчий суддя вручає експерту постанову про призначення експертизи, роз'яснює йому права й обов'язки, передбачені ст. 69 КПК, і попереджає його про відповідальність за відмову від надання висновку або за надання свідомо неправдивого висновку. Про виконання цих дій слідчий суддя робить запис у постанові про призначення експертизи, що засвідчується підписом експерта.

За відсутності клопотань експерту надаються необхідні матеріали справи, і він приступає до дослідження. Обсяг наданих експерту матеріалів, напрямок розслідування визначається слідчим суддею. При цьому рекомендується уникати як ознайомлення експертів із матеріалами, що негативно характеризують особистість обвинувачуваних, так і з іншими обставинами, що не мають безпосереднього відношення до предмета експертизи. Експерт може працювати з матеріалами справи в приміщенні, наданому йому слідчим суддею. У разі проведення експертизи в експертній установі експерт працює з документами на своєму робочому місці. Після ознайомлення з отриманими матеріалами, а також у процесі проведення дослідження експерт вправі заявити клопотання про надання йому додаткових документів, а слідчий суддя зобов'язаний скласти протокол із приводу заявлених експертом клопотань і точно відобразити в ньому пред'явлені експертом вимоги. Обвинувачуваний надає документи експерту тільки через слідчого суддю.

Слідчий суддя має право бути присутнім під час проведення експертизи, однак він не є її учасником або співвиконавцем. Цим слідчий суддя забезпечує повноту використання експертом матеріалів справи, має змогу оперативно збирати додаткові дані та здійснювати слідчі дії, необхідність у яких виникає в процесі експертного дослідження, у свою чергу, дуже корисним для прискорення наслідку й установлення істини є присутність експерта під час пред'явлення матеріалів експертизи обвинувачуваному.

Керівник експертної установи зобов'язаний контролювати якість і терміни проведення експертизи. Після завершення експертизи керівник експертної установи перевіряє обґрунтованість висновків, повноту дослідження, правильність оформлення висновку і направляє матеріали в орган, що призначив експертизу. Висновок експертизи пред'являється слідчому судді в надрукованому вигляді та в необхідній кількості примірників. Відповідно до ст. 244 КПК слідчий суддя, одержавши висновок експерта (чи його повідомлення про неможливість надати висновок), зобов'язаний пред'явити його для ознайомлення обвинувачуваному, котрий вправі дати свої пояснення і заявити заперечення щодо висновку, а також клопотатися про призначення додаткової або повторної експертизи.

Заяви звинувачуваного щодо висновків експертизи мають бути обов'язково перевірені через допит експерта в порядку роз'яснення і (або) доповнення даного їм висновку, виконання інших слідчих дій, аналізу й оцінки проведеного експертного дослідження. Рішення за результатами ознайомлення обвинувачуваного з висновком експерта приймає слідчий суддя.

Під час організації допитів осіб, що проходять у справі як свідки, підозрювані, обвинувачувані, експерт повинен сформулювати свої запитання в тій формі і послідовності, як вони мають бути, на його думку, поставлені допитуваному. Однак порядок і тактику допиту з урахуванням думки експерта слідчий суддя визначає самостійно. Запитання під час проведення слідчих дій ставить слідчий суддя, а експерт може лише уточнювати і доповнювати ці запитання. Обвинувачуваного допитують з приводу пред'явленого висновку. Він може повідомити і додаткові дані, що стосуються предмета експертизи, указати на суперечності між висновком та іншими доказами. Уся ця інформація відбивається в протоколі допиту і підлягає перевірці.

Слідчий суддя вправі допитати експерта для роз'яснення чи доповнення даного їм висновку, а експерт вправі викласти свої відповіді в письмовій формі.

Експерт своїм підписом засвідчує (на кожній сторінці) правильність запису всіх відповідей, а наприкінці протоколу власноруч зазначає спосіб вивчення протоколу («прочитаний особисто», «оголошений слідчим суддею») і фіксує правильність зроблених у ньому записів. Протокол підписує також слідчий суддя.

За наявності серйозних сумнівів у правильності висновків експертизи, що виникли на підставі заяв обвинувачуваного, можуть бути проведені додаткова чи повторна експертизи.

Визнаний в достатній мірі ясним і повним висновок експерта бухгалтера використовується слідчим суддею як джерело доказів для складання звинувачувального висновку у справі.

8. Методика проведення бухгалтерської експертизи в суді

Відповідно до ст. 332 КПК України судово-бухгалтерська експертиза може бути призначена і в суді, оскільки згідно з чинним законодавством суд має обґрунтовувати свій вирок тільки на підставі тих доказів, які були розглянуті на судовому засіданні. Вирішення питання про виклик експерта до суду здійснюється в процесі підготовки справи до розгляду. Причому виклик експерта до суду не є обов'язковим, а здійснюється лише за необхідності, а саме:

- якщо висновок експерта є особливо важливим як доказ у розслідуванні справи;
- на судовому засіданні необхідно провести додаткову судово-бухгалтерську експертизу;
- висновок експерта, зроблений на стадії попереднього (досудового) розслідування, має недоліки, що викликають сумніви в його правильності;
- з даної справи для встановлення одних і тих самих фактів уже були проведені дві експертизи, висновки яких суперечать один одному;
- між експертами, що проводили комісійну експертизу, виникли суперечності, і кожен з них склав свій висновок;
- зацікавлені учасники процесу не згодні з висновками експертизи та порушили клопотання про виклик експерта до суду;
- висновок складений на даних, отриманих зі свідчень обвинувачуваного, потерпілого чи свідка, а є підстави вважати, що вони можуть бути змінені на судовому засіданні.

Експерт, який проводив експертизу на стадії попереднього слідства, може бути викликаний для проведення цієї самої експертизи на судовому засіданні, якщо суду й учасникам процесу важко розібратися в матеріалах експертизи без допомоги самого експерта.

Якщо на досудовому розслідуванні висновок експертизи складений кількома експертами одноставно, то до суду може бути викликаний лише один експерт.

У підготовчій частині судового засідання суд опитує учасників судового розгляду, чи мають вони клопотання про доповнення доказів, тобто чи є необхідність викликати до суду нових експертів, окрім тих, що вже викликані. Мотивами клопотання про виклик нового експерта бухгалтера можуть бути сумніви щодо достатньої кваліфікації експертів, що брали участь у попередньому (досудовому) розслідуванні, або їх упередженість. Суд вислуховує думку учасників процесу з даного клопотання, задовольняє його або виносить мотивоване рішення про відмову в задоволенні.

Суд, перевіривши особу нового експерта, роз'яснює йому його права та обов'язки, які є такими самими, як і експерта на досудовому розслідуванні.

Готуючись до участі в судовому засіданні, новий експерт повинен ознайомитися з висновком, складеним на досудовому слідстві. З дозволу судді експерт також має можливість ознайомитися з попереднім звинувачувальним висновком і з додатково зібраними матеріалами, яких не було на момент подання висновку під час досудового розслідування.

Під час судового розгляду експерт повинен уважно досліджувати все, що стосується предмета експертизи, і виявляти необхідну активність у реалізації своїх прав, передбачених чинним законодавством, — постановкою питань підсудним, свідкам, іншим особам.

Бажано, щоб запитання експерта були логічно послідовними, точними, короткими та зрозумілими і особам, яким вони ставляться, і суду, і всім іншим учасникам процесу.

Запитання не мають виходити за межі предмета експертизи і кола обставин справи. Бажано, щоб експерт бухгалтер у судовому слідстві сам записував показання осіб, допитуваних судом. При цьому інформацію, що експерт одержує в процесі судового слідства з показань підсудних, свідків і інших осіб та фіксує у своїх записах, він повинен звіряти з протоколом судового засідання. І якщо під час ознайомлення з протоколом експерт бухгалтер виявить розбіжності, він має заявити клопотання перед судом про доповнення чи виправлення протоколу, тому що у своєму висновку експерт вправі посилається тільки на ту інформацію, яка перевірена в судовому розгляді й зафіксована в протоколі засідання.

Після дослідження всіх обставин справи, що мають значення для обґрунтування висновків, експерт бухгалтер може готуватися до складання висновку. На час, необхідний експерту для ознайомлення зі справою і протоколом судового слідства, а також для наради з бухгалтерами експертами, що раніше вже давали висновок у даній справі, суд оголошує перерву.

Суд, прокурор, захисник, звинувачуваний, потерпілий і їхні представники вправі ставити питання експерту бухгалтеру в письмовому вигляді. Поставлені питання мають бути оголошені, і за ними має бути заслухана думка учасників судового розгляду, а також висновок прокуратури. Суд повинен розглянути ці питання, відхилити ті з них, які не належать до справи чи не входять до компетенції експерта бухгалтера. На основі такого розгляду суд виносить ухвалу про призначення експертизи, у якій, крім питань, що винесено на розгляд експерта, вказується, які питання були відхилені і які мотиви цього відхилення. Ухвала про призначення експертизи має виноситися судом тільки в нарадчій кімнаті й оформлюватись окремим документом, копія якого надається експерту. Не допускається винесення ухвали про призначення експертизи в залі засідання або постановку запитань експерту в усній формі.

Судово-бухгалтерську експертизу експерт проводить, як правило, у приміщенні суду. Суддя вправі бути присутнім під час проведення експертизи. Таким самим правом користуються й інші учасники процесу в разі подання ними відповідних клопотань. Суд також може дати дозвіл для виконання своїх обов'язків експертом і за межами приміщення суду, якщо для складання висновку не потрібні матеріали справи.

Завершивши дослідження наданих йому матеріалів, експерт складає письмовий висновок або повідомлення про неможливість дати висновок. Цей висновок оголошується експертом у суді й разом з ухвалою суду про призначення експертизи долучається до справи. Після оголошення експертом бухгалтером висновку йому можуть бути поставлені запитання в усній формі для роз'яснення певних положень висновку. Усні відповіді експерта бухгалтера заносяться до протоколу судового засідання.

Після надання висновку експертом, його допиту, заслухавши думки обвинувача, підсудного й інших учасників процесу і їхніх представників, суд може звільнити експерта від дальшої присутності в суді. У разі поновлення судового слідства суд може вдруге викликати експертів бухгалтерів у тому самому складі.

Судово-бухгалтерська експертиза може призначатися і господарським судом для розв'язання господарських спорів юридичних осіб, які виникають під час укладання, змін і виконання господарських договорів, суперечок про встановлення цін на продукцію і тарифів на послуги, а також у разі розгляду справ про банкрутство. Суд мотивованою ухвалою може призначити також додаткову та повторну експертизи.

Додаткова експертиза призначається після розгляду судом первинної експертизи лише в тому разі, якщо недостатню ясність або неповноту висновку, зробленого в суді, не вдалось усунути, допитуючи експерта бухгалтера.

Повторна експертиза може бути призначена судом, якщо висновки експерта суперечать фактичним обставинам справи, якщо під час судового розслідування будуть установлені нові факти, що можуть вплинути на висновки експерта, а також у випадках, коли під час призначення і проведення експертизи були допущені істотні порушення процесуальних норм, які регламентують порядок призначення і проведення експертизи. Відмова в призначенні додаткової та повторної експертизах має бути мотивована судом в ухвалі.

Таким чином, здійснюючи судово-бухгалтерську експертизу, суд виконує таке:

- з'ясовує обставини, що мають значення для висновку;
- пропонує учасникам судового розгляду письмово подати запитання, які вони можуть поставити перед експертом, та заслуховує думки учасників судового розгляду з приводу поданих запитань;
- у нарадчій кімнаті остаточно обмірковує ці запитання і виносить ухвалу про призначення експертизи;
- оголошує в судовому засіданні постанову (ухвалу) про призначення експертизи та вручає її експертові, якого викликано до залу суду в порядку, передбаченому чинним законодавством;
- після проведення експертом досліджень, складання і оголошення висновку експерта приєднує його до справи;
- допитує експерта з метою роз'яснення і доповнення висновку.